

Balans

CBN over recente wijziging inzake bestellingen in uitvoering

Auteur(s): Stefaan Van Crombrugge

Editie: 765 p. 6

Publicatiedatum: 30 juni 2016

CBN over recente wijziging inzake bestellingen in uitvoering

Het KB van 18 december 2015 heeft ook een wijziging aangebracht aan de bijzondere waarderingsregels betreffende bestellingen in uitvoering (nieuw art. 71, al. 2 KB/W.Venn.), waarover de Commissie voor Boekhoudkundige Normen eveneens een ontwerpadvies heeft uitgebracht (Ontwerpadvies van 25 mei 2016 - Bestellingen in uitvoering : wijzigingen door het koninklijk besluit van 18 december 2015).

De Commissie wijst er onmiddellijk op dat de wijziging uitsluitend de presentatie in de balans en niet de inresultaatneming betreft (Ontwerpadvies, nr. 1).

Nieuwe reglementaire tekst

"De bestellingen in uitvoering mogen rechtstreeks worden gecompenseerd met de ontvangen vooruitbetalingen per overeenkomst, waarbij ofwel het debetsaldo wordt gepresenteerd als bestelling in uitvoering ofwel het creditsaldo wordt gepresenteerd als ontvangen vooruitbetaling. Bij het begin van elk boekjaar wordt de saldering tegengeboekt. Ingeval gebruik wordt gemaakt van deze mogelijkheid tot compensatie, worden de bedragen vóór saldering in de toelichting vermeld" (art. 71, al. 2 KB/W.Venn.).

Afwijking op compensatieverbod

Het KB van 18 december 2015 voert hiermee een geval van toegelaten compensatie in op het vlak van de bestellingen in uitvoering (zie ook *Balans* nr. 755, 1). In beginsel is compensatie tussen tegoeden en schulden, tussen rechten en verplichtingen en tussen kosten en opbrengsten verboden, behalve in de gevallen bepaald door Titel I van Boek II van het KB/W.Venn. (art. 25, § 2 KB/W.Venn.).

Op grond van artikel 6.2 van de nieuwe Accountancyrichtlijn (Richtlijn 2013/34/EU van 26 juni 2013), wordt nu aan de vennootschappen toegelaten om in de jaarrekening de bedragen van de balansrubrieken "Bestellingen in uitvoering" en "Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen" te verrekenen per overeenkomst (Verslag aan de Koning vóór het KB van 18 december 2015, BS 30 december 2015, 80381, commentaar

op art. 2; Ontwerpadvies, voetnoot 2).

Oude regeling en achtergrond van de nieuwe regeling

Bij langlopende bestellingen in uitvoering is het mogelijk dat de leverancier ervoor opteert om tussentijdse voorschotten te factureren aan de afnemer.

Onder de oude regeling konden dergelijke voorschotten, die aan de hand van de staat van de vordering van de werken worden gefactureerd, in beginsel niet anders dan als ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen in uitvoering worden behandeld en zodoende worden opgenomen onder de schulden op ten hoogste een jaar aan de passiefzijde van de balans (rekening 46 *Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen*) (Ontwerpadvies, nr. 3).

Maar sinds 2004 kent de minister van Economie aan de ondernemingen die lid zijn van de Bouwunie en de Confederatie Bouw, een collectieve afwijking toe, waardoor zij in de weergave van de jaarrekening de bedragen van de balansrubrieken "Bestellingen in uitvoering" en "Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen" kunnen verrekenen per overeenkomst. De afzonderlijke opname in de balans van deze twee rubrieken zou immers het liquiditeits-, solvabiliteits- en rentabiliteitscijfer van de betrokken ondernemingen negatief en doorslaggevend kunnen beïnvloeden en eventueel een concurrentienadeel kunnen veroorzaken tegenover de buitenlandse ondernemingen die wensen deel te nemen aan openbare aanbestedingen. Ondernemingen die actief zijn in andere sectoren, dienen ook gelijkaardige, maar individuele aanvragen tot afwijkingen in (Ontwerpadvies, nr. 3).

Het KB van 18 december 2015 beoogt om vanaf nu aan *alle* vennootschappen, ongeacht de activiteitssector, de mogelijkheid te bieden om een dergelijke compensatie te verrichten (Ontwerpadvies, nr. 4). Op deze wijze wil de regering overheidsaanbestedingen toegankelijker maken voor de meestal niet zo fors gekapitaliseerde KMO's, zoals bepaald in het regeerakkoord (Ontwerpadvies, nr. 5).

Toepassing in de tijd

Aangezien de bepalingen van het KB van 18 december 2015 toepassing vinden op de boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2016, kan de waarderingmethode van artikel 71, tweede alinea KB/W.Venn. slechts voor het eerst toegepast worden met betrekking tot de balansvoorstelling in jaarrekeningen die betrekking hebben op boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2016 (Ontwerpadvies, nr. 6).

Toepassingsvoorwaarden

Van de bij artikel 71, tweede alinea KB/W.Venn. toegestane compensatie kan worden gebruikgemaakt mits het gaat om bestellingen in uitvoering zoals gedefinieerd in artikel 95, § 1, VI, B KB/W.Venn. (Ontwerpadvies, nr. 7).

De Commissie legt hierbij de nadruk op een aantal bijzonderheden.

* De toegelaten compensatie betreft enkel de balansvoorstelling van de posten "Bestellingen in uitvoering" en "Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen". Dit houdt in dat per afzonderlijk project, na opmaak van de eindinventaris, een rechtstreekse saldering (door afboeking) wordt toegepast van de bestellingen in uitvoering en de daarop ontvangen vooruitbetalingen, ongeacht de toegepaste winsttoerekeningsmethode (de "completed contract" methode of de "percentage of completion" methode).

De saldering gebeurt dus niet in globo voor alle projecten of bestellingen. Zij mag ook niet gebeuren via de resultatenrekening (Ontwerpadvies, nr. 8).

* De Commissie herhaalt dat de compensatie per project moet gebeuren en niet voor de globaliteit als loutere compensatie tussen de totale post "Bestellingen in uitvoering" op het actief en "Ontvangen vooruitbetalingen" op het passief van de balans.

Onder verwijzing naar IAS 11, § 3, tweede alinea, omschrijft zij een project als een specifiek onderhandelde overeenkomst voor de constructie van een actief of combinatie van activa die qua ontwerp, technologie, functie of uiteindelijk doel of gebruik nauw samenhangen of onderling afhankelijk zijn (Ontwerpadvies, nr. 9).

* Bij het begin van het nieuwe boekjaar wordt de saldering tegengeboekt en worden de niet-gesaldeerde bedragen terug opgenomen in de afzonderlijke posten "Bestellingen in uitvoering" en "Ontvangen vooruitbetalingen op bestellingen" (Ontwerpadvies, nr. 10).

* De bij artikel 71, tweede alinea KB/W.Venn. toegestane compensatie wordt naar de mening van de Commissie ofwel voor alle projecten toegepast ofwel voor geen enkel project. Daarbij moet ook het consistentiebeginsel van artikel 30 KB/W.Venn. in acht genomen worden (Ontwerpadvies, nr. 11).

* Het al dan niet toepassen van de bij artikel 71, tweede alinea KB/W.Venn. toegestane compensatie heeft een impact op het balans totaal en zal dus doorwerken bij de berekening van de groottecriteria op grond van de artikelen 15 en 15/1 W.Venn. (Ontwerpadvies, nr. 11).

Vermeldingen in de toelichting

De Commissie geeft nog een opsomming van de vermeldingen die in het kader van deze compensatieregeling in de toelichting moeten worden opgenomen (art. 71, al. 3 en art. 86 KB/W.Venn.) (Ontwerpadvies, nr. 12).

Zij wijst er in het bijzonder op dat artikel 71, tweede alinea KB/W.Venn. de verplichting bevat om in de toelichting bij de jaarrekening de bedragen vóór saldering te vermelden. Dit zijn de bedragen zoals die normaliter in de rubrieken 37 en 46 zouden te lezen zijn, indien de vennootschap geen gebruik zou maken van de waarderingsmethode zoals toegelaten door artikel 71, tweede alinea KB/W.Venn. (Ontwerpadvies, nr. 13).

Eventuele opmerkingen bij dit ontwerpadvies kunnen tot uiterlijk 16 augustus 2016 (17.00 u) bij de Commissie worden ingediend, ofwel per brief (Commissie voor Boekhoudkundige Normen, City Atrium, Vooruitgangstraat 50, 1210 Brussel) ofwel per e-mail (cnc.cbn@cnc-cbn.be).